

DOI: <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2022-1-284-296>
УДК 657.1

Gabriella LOSZKORIH

PhD

Számvitel és Auditálás Tanszék vezető-helyettes,
II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola,
Beregszász, Ukrajna

ORCID ID: 0000-0002-5402-7220

ResearcherID: ABC-4079-2020

Oxána PÉRCSI

Számvitel és adóügy szakbizottság vezetője,
II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola Szakgimnáziuma,
Beregszász, Ukrajna

ORCID ID: 0000-0003-4514-721X

AZ ADÓZÁS JELLEMZŐI AZ IT-IPARBAN: KÁRPÁTALJAI REGIONÁLIS SZEMPONTOK¹

Анотація. Актуальність статті обґрунтовано позитивними зростаючими показниками IT-бізнесу. Вектор розвитку, спрямований на цифровізацію економіки, який прийнятий на державному рівні створює сприятливі умови для функціонування IT-суб'єктів господарювання. Закарпатський регіон є одним із пріоритетніших напрямів розвитку IT-бізнесу в Україні, що характеризується створенням Національного IT-кластеру. Наразі актуальними є зміни в податковій сфері, які спричинені прийняттям цифрової стратегії розвитку України. Встановлено, що для розкриття особливостей і забезпечення належного рівня організації бухгалтерського обліку діяльності IT-підприємств необхідно враховувати їх види відповідно до особливостей оподаткування (загальна і спрощена система оподаткування, резиденти «Diia Siti»). Досліджено спеціальний податковий режим «Diia Siti», що встановлює особливі умови для IT-індустрії, зокрема деталізовано основні його вимоги і критерії відповідності. У статті проаналізовано кількість юридичних осіб, які зареєстровані в IT-бізнесі у розрізі окремих кодів КВЕД з метою визначення найбільш популярних їх видів в контексті Закарпатського регіону, зокрема визначено основні проблеми діяльності IT-підприємств. Описані також особливості щодо оподаткування фізичних осіб-працівників підприємств «Diia Siti», зокрема тих, що працюють за гіг-контрактами.

Ключові слова: IT-підприємство, бізнес, оподаткування, облік, кластер, Diia Siti, гіг-контракт, дохід.

JEL Classification: H25, O18.

Абстракт. A cikk relevanciáját az IT üzletág pozitív növekedési mutatói indokolják. A gazdaság digitalizálásának államilag elfogadott vektora kedvező feltételeket teremt az IT entitások működéséhez. A kárpátaljai régió Ukrajna IT üzletfejlesztésének egyik kiemelt területe, amelyet a nemrég létrehozott Nemzeti Informatikai Klaszter is jellemez. Jelenleg az ukrán digitális fejlesztési stratégia elfogadása folytán időszerű beszélni az adózás területén kialakuló változásokról, jellegzetességekről. A cikkben megállapítást nyert, hogy az informatikai vállalkozások számviteli tevékenységük sajátosságainak tanulmányozásához és a megfelelő szervezetségi szint biztosításához figyelembe kell venni azok típusait az adózás sajátosságainak megfelelően (általános és egyszerűsített adózási rendszer, „Diia Siti” rezidensei). Az „Diia Siti” egy adózási rendszer, amely különös feltételeket határoz meg az IT-ipar számára, részletezi annak főbb követelményeit és megfelelési kritériumait. A cikk elemzi az informatikai üzletágban bejegyzett jogi személyek számát az egyes

¹A folyóiratcikk a Pallas Athéné Domus Meriti Alapítvány támogatásával valósult meg.

NACE-kódok alatt, hogy meghatározza azok kárpátaljai viszonylatában legnépszerűbb típusait, valamint az IT-vállalkozások legfontosabb problémáit azonosítja. A tanulmány ismerteti az "Diia Siti" vállalkozásaiban dolgozó személyek és munkavállalók adóztatásának jellemzőit is, különös tekintettel a „gig-szerződéssel” dolgozókra.

Kulcsszavak: IT vállalkozás, üzlet, adózás, számvitel, klaszter, Diia Siti, gig-szerződés, bevétel.

Abstract. The relevance of the article is justified by the positive growing indicators of IT business. The dynamic development of the IT sector in Ukraine is an important factor that attracts attention to Ukrainian IT companies both within the country, in the region and abroad. In addition, Ukraine tops the list of countries developing offshore software and is gradually becoming a true global IT hub. The state-adopted vector of development aimed at digitalization of the economy creates favorable conditions for the functioning of IT entities. Transcarpathian region is one of the priority areas of IT business development in Ukraine, characterized by the creation of the National IT Cluster. Tax conditions of IT companies are a set of issues that are fundamentally important for the development of the Ukrainian IT sector. Currently, changes in the tax sphere caused by the adoption of Ukraine's digital development strategy are relevant. It is established that in order to reveal the features and ensure the proper level of organization of accounting activities of IT companies, it is necessary to take into account their types in accordance with the peculiarities of taxation (general and simplified system of taxation, residents of "Diia Siti"). The special tax regime "Diia Siti" has been studied, which sets special conditions for the IT industry, in particular detailing its basic requirements and compliance criteria. The article analyzes the number of legal entities registered in the IT business, according to individual NACE codes in order to determine their most popular species in the Transcarpathian region, in particular, the main problems of IT companies are identified. The peculiarities of taxation of natural persons-employees of the enterprises of "Diia Siti", in particular those who work under gig-contracts, are also described.

Keywords: IT enterprise, business, taxation, accounting, cluster, Diia Siti, gig contract, income.

A probléma általános megfogalmazása. Az ukrán IT-szektor fejlődésének pozitív dinamikája jelentős tényező, amely felhívja a figyelmet az ukrán IT-vállalkozásokra országos szinten, a régió belül és külföldön egyaránt. Emellett Ukrajna vezeti az offshore szoftverfejlesztés országainak listáját, és fokozatosan jelentős globális IT-központtá válik.

Az IT vállalkozások adózási feltételei olyan kérdések összessége, amelyek alapvetőek az ukrán IT-szektor fejlődése szempontjából. Az egyértelmű és átlátható adózási szabályok hiánya az egyik olyan tényező, amely megakadályozza a globális vállalatok belépését az ukrán IT-piacra. Annak ellenére, hogy az IT szféra nagyon ígéretes Ukrajna és főleg Kárpátalja számára, és az állam igyekszik ösztönözni a fejlődését, ezen a területen is igyekeznek többet kihozni az üzletből. Így 2021-ben Ukrajna törvényt fogadott el az IT-vállalkozások adóztatásának megváltoztatásáról.

Legújabb kutatások és publikációk elemzése. A következő kutatók munkái az IT-ipar sajátosságaira és fejlődésére összpontosulnak: Altynpara A.O., Korogodova O.O., Vynnychuk R.O., Sklyaruk T.V., Kemarska L.G., Gadzhieva E.Yu. Az IT-vállalkozások adóztatásának egyes vonatkozásai részben feltárulnak Tarasyuk S.M., Tymoshenko A.O. munkáiban stb.

2022. január 1-jén lépett hatályba Ukrajna 2021. december 14-i IX 1946-IX törvénye „Ukrajna adójogszabályainak módosításáról az ukrán digitális gazdaság fejlődésének ösztönzése érdekében”, amely magában foglalja egy jogi rendszer felállítását és a konkrét kritériumok megállapítását a jogok és kötelezettségek azon belüli megszerzéséhez. Erre a témára azonban nincsenek megfelelő tudományos



források, mivel az effektív hatások csak most kezdődnek, így ennek mérését is az elkövetkező időben lehet megvalósítani.

A cikk céljainak megfogalmazása. Meghatározni Kárpátalja kontextusában az informatikai vállalkozások adóztatásának azon jellemzőit, amelyek döntően befolyásolják a számviteli modell felépítését.

A fő kutatási anyag bemutatása. A kutatók figyelmüket egyre inkább az IT-ipar felé fordítják [2; 4; 6; 11], amely most Ukrajna gazdaságának stratégiai ágazatává alakul át. Ez a kijelentés a Digitális Transzformációs Minisztérium stratégiai irányvonalának egyik fő elve - az ország GDP-ben kifejezett méretének el kell érnie a 10%-ot. Ennek érdekében Ukrajna Digitális Transzformációs Minisztériuma az ukrán társadalom általános digitalizálását tervezi (a közszolgáltatások 100%-át online). További fontos lépés az informatikai vállalkozások számára a legkényelmesebb feltételek megteremtése és a megfelelő szolgáltatások biztosítása, ahol az egyik kulcsszerep a megbízható és nagy sebességű internethez való hozzáférés [10], valamint az adórendszer kiválasztása a számvitel legjobb elemeinek meghatározásához.

Az állami IT szektor sikeres fejlesztéséhez szükséges:

- átlátható és stabil üzletviteli szabályok kialakítása;
- garantálni az üzleti biztonságot;
- a belső piac fejlődésének elősegítése;
- a szakmai személyzet minőségi képzése;
- pozitív informatikai imázs kialakítása Ukrajnáról;
- megfelelő adórendszer kialakítása [9].

A modern nemzeti IT-vállalkozások jelentős előrehaladást értek el a nemzetközi vállalatok versenyében mind az ukrán, mind a globális piacokon, ahogy a világgazdaság az interneten és az üzleti folyamatokat leegyszerűsítő szoftvertermékeken keresztül a digitalizáció felé halad – megkezdve a számviteli tevékenységekkel és a termelési, marketing- és értékesítési műveletek optimalizálásával befejezve. Megállapítható tehát, hogy növekszik a kereslet az IT-vállalkozások termékei és szolgáltatásai iránt a gazdaság különböző ágazataiban [3, 27 old.].

A pozitív dinamika ellenére az IT-ipar szereplői számos nehézséggel szembesülnek. A kutatások szerint [19] az ukrainai IT-vállalkozások fő problémája az adópolitika instabilitása, a változó szabályozási akadályok jelenléte, az informatikai oktatás és képzés fejletlensége. Ezért, bár az IT-vállalkozások adóztatásának optimalizálására már kidolgoztak terveket (pl. outsourcing adózást és "Diia Siti " rendszer), az adójogszabályok gyakori változásai a gyakorlati megvalósításukban folyamatos változtatásokat igényelnek.

2022. április 5-én elindult a Kárpátaljai Információs Klaszter, mely olyan, területileg szorosan összetartozó informatikai vállalkozások szövetsége, amelyek közös célt képviselnek, és állami vagy önkormányzati támogatásban részesülnek.

A klaszterbe történő regisztráció legfontosabb feltétele, hogy Kárpátalja megyében legyen megtalálható a Kft. és egyéni vállalkozások fizikai elhelyezkedése. Jelenleg mintegy 35 000 IT szakember dolgozik a régióban [13]. A gyors növekedés egyik tényezője a háború kitörése óta az, hogy az IT szektor, mint stratégiai ágazat, az állam felmentést biztosít e tevékenységet végző szakemberek számára a sorozás alól. Ezért a normál körülményekhez képest jelentősebb a felfutás értéke.

A klaszter résztvevői olyan informatikai közösség tagjai lehetnek, akik már tartósan vagy ideiglenesen Kárpátalján tartózkodnak, vagy a közeljövőben ide terveznek költözni, így különösen:

- IT-vállalkozások, akiknek alkalmazottai vannak.
- Egyéni vállalkozók, akik szerződést kötöttek ukrán vállalkozásokkal - mind a "Diia Siti" rendszer résztvevőkkel, mind a nem rezidensekkel.
- Egyéni vállalkozók, akiknek szerződésük van külföldi vállalkozásokkal.
- Szabadúszók.

Így Kárpátaljai az IT közösség képviselőinek eredményes munkájának köszönhetően egy erős üzleti közösség kialakításán keresztül intenzíven fejlődési pályát vett.

Az IT-vállalkozások számviteli jellemzőinek (módszertani és szervezési szempontból egyaránt) fenntartásához szükséges ezen entitások jellemzőinek tanulmányozása, ami viszont megköveteli típusaik egyértelmű meghatározását.

E meghatározásnak megfelelően informatikai vállalkozásoknak minősülnek azok a cégek, melyek informatikai és programozási területen tevékenykednek [5]. Jogalkotási szinten mégpedig „A nemzeti informatizálási programról” c. Ukrajna törvényének 1. cikkelye szerint [17] az információtechnológia (IT) a számítástechnika felhasználásával célirányosan szervezett információs folyamatok összessége, amely nagy sebességű adatfeldolgozást, gyors információkeresést, adatszórást, információforrásokhoz való hozzáférést biztosít azok elhelyezkedésétől függetlenül.

Általánosságban elmondható, hogy az IT területen végzett tevékenység a 62. „Számítógépes programozás, tanácsadás és hozzá kapcsolódó tevékenységek” DK 009: 2010 NACE-kódjainak felel meg.

1. táblázat:

NACE 62. csoport "Számítógépes programozás, tanácsadás és hozzá kapcsolódó tevékenységek" csoportosítása

Csoport	Megnevezés	Jellemzők
62.01	Számítógépes programozási tevékenységek	Szoftver termékfejlesztés, módosítás, tesztelés és műszaki támogatás (rendszer-szoftverek, alkalmazások, adatbázisok, weboldalak létrehozásához és végrehajtásához szükséges struktúra és tartalom fejlesztése és/vagy parancsrendszer fejlesztése; szoftverkonfiguráció, azaz meglévő szoftveralkalmazások módosítása és konfigurálása az ügyfél információs rendszerén belüli működéshez)
62.02	Tanácsadás informatizálással kapcsolatban	Hardvert, szoftvert és kommunikációs technológiákat kombináló integrált számítógépes rendszerek tervezése; ezek a szolgáltatások magukban foglalhatják e rendszerek felhasználóinak képzését
62.03	Számítógépes eszközök kezelésével kapcsolatos tevékenység	Az ügyfél számítógépes rendszereinek és/vagy adatfeldolgozó berendezéseinek kezelése, üzemeltetése úgy, hogy azok az ügyfél információs rendszerében működjenek
62.09	Egyéb információtechnológiai és számítástechnikai szolgáltatás	Számítógépek helyreállítása sérülés után; személyi számítógépek telepítése; nem számítógépes szoftvertelepítési szolgáltatások

Forrás: saját kidolgozás a [12] alapján.

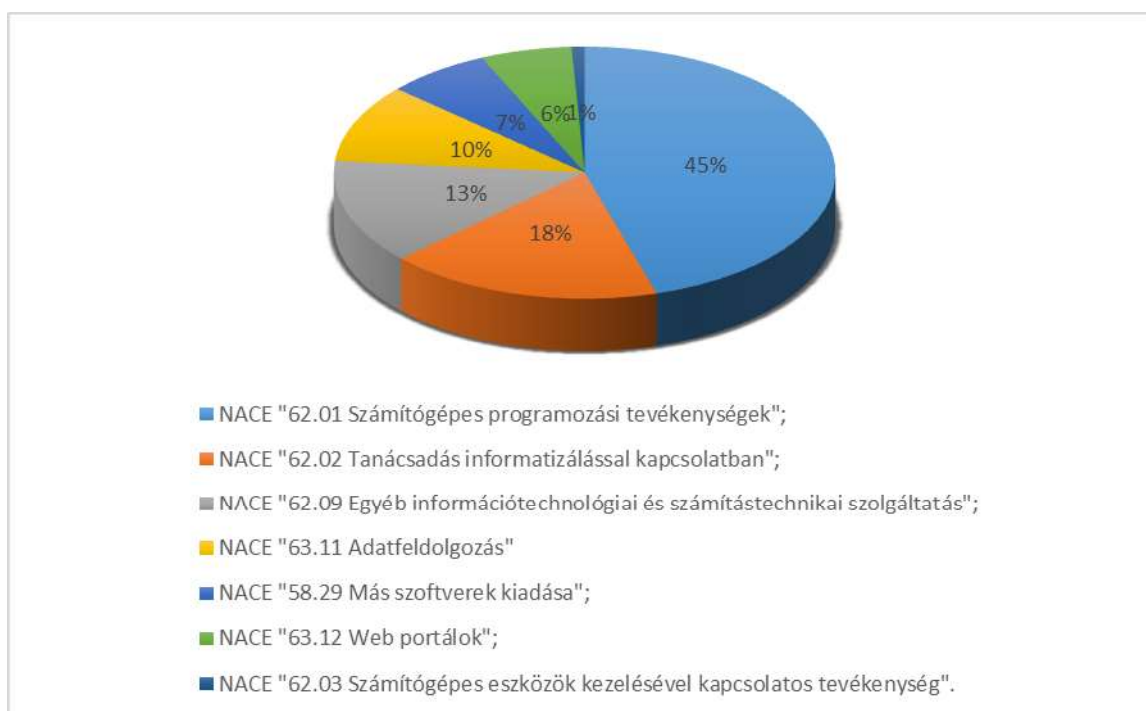
Ezt a csoportot különösen a következő osztályok képviselik:

- 62.01 "Számítógépes programozási tevékenységek";
- 62.02 „ Tanácsadás informatizálással kapcsolatban ”;
- 62.03 "Számítógépes eszközök kezelésével kapcsolatos tevékenység";
- 62.09 "Egyéb információtechnológiai és számítástechnikai szolgáltatás" (lásd 1.táblázat).

Kárpátalján a bejegyzett jogi személyek száma IT területen 2022. január 1-jére 119 fő volt, beleértve a NACE kódok megoszlása szerint [8]:

1. 54 vállalat – NACE "62.01 Számítógépes programozási tevékenységek";
2. 21 vállalat – NACE "62.02 Tanácsadás informatizálással kapcsolatban";
3. 16 vállalat – NACE "62.09 Egyéb információtechnológiai és számítástechnikai szolgáltatás";
4. 12 vállalat – NACE "63.11 Adatfeldolgozás";
5. 8 vállalat – NACE "58.29 Más szoftverek kiadása";
6. 7 vállalat – NACE "63.12 Web portálok";
7. 1 vállalat – NACE "62.03 Számítógépes eszközök kezelésével kapcsolatos tevékenység".

Kárpátalján a bejegyzett jogi személyek száma IT területen az 1. ábra szemlélteti.



1. ábra. A bejegyzett jogi személyek száma IT területen Kárpátalján a NACE kódok megoszlása szerint.

Forrás: Saját szerkesztés [8] alapján.

Kárpátalja legnépszerűbb NACE kódja, amely az IT fő területét határozza meg a "62.01 Számítógépes programozási tevékenységek" (a vállalkozások 45 %-a). A második és harmadik helyen a következők vannak "62.02 Tanácsadás informatizálással kapcsolatban" (a vállalkozások 18 %-a) és "62.09 Egyéb információtechnológiai és számítástechnikai szolgáltatás " (a vállalkozások 13 %-a).

Az IT entitások azonban gyakran a fentiekhez kapcsolódó tevékenységeket is végeznek. Jelentős számú szakember van nyilvántartva ezen a területen az alábbi NACE kódok alatt "63.11 Adatfeldolgozás", "58.29 Más szoftverek kiadása", "63.12 Web portálok".

Az informatikai vállalkozások jellemzően tanácsadói és szoftverfejlesztési szolgáltatásokat nyújtanak más, ügyfélként működő vállalkozásoknak. Az IT vállalkozás által megalkotott termék sajátossága más megközelítést igényel a munkaerő- és költségelszámolásban, mint a hagyományos, "fizikai" termékeket létrehozó vállalkozások. Így az informatikai vállalkozás által elvégezhető műveletek listája meglehetősen nagy.

Sok IT vállalkozás felteszi ugyanazt a kérdést magának: melyik adórendszert válasszam? Mi a különbség az adórendszerek között? Melyik adócsoporthoz lesz az optimális? Milyen adókat kell fizetni? Az IT szektor adóztatásánál figyelembe kell venni: az általános adózási rendszert, az egyszerűsített adózási rendszert és az „Diia Siti” különadórendszert.

Az IT vállalatok az általános adózási rendszerbe tartozhatnak, miközben fizetik a társasági adót (adókulcs - 18%) és az áfát (bizonyos feltételek mellett), de nagyon fontos az, hogy a társasági adó-elszámolás alapja a számviteli szabályok. Ezért olyan fontos a könyvelés és az elsődleges bizonylatok nyilvántartásának pontossága. Ez megköveteli több időt a könyvelőtől, mint az egyszerűsített adózási rendszer elszámolásánál. Ebben az esetben a társasági adó összege közvetlenül kapcsolódik a teljesítményhez. Ez az opció optimális a magas költségekkel és alacsony nyereséggel rendelkező IT-vállalkozások számára.

Egyéni vállalkozók is dolgozhatnak az általános adórendszeren, azonban ez szinte veszteséges számukra. Az adózás tárgya a nettó bevétel, azaz a vállalkozó összes bevétele és a bizonylatolt kiadások különbözete. De mivel az IT elsősorban szolgáltatási szektor, a legtöbb vállalkozó otthonról vagy kis irodából dolgozik. Ennek megfelelően nagyon kevés olyan kiadásuk van, amely csökkenthetné az adóköteles bevételt. E mellett a személyi jövedelemadó mértéke ϕ nettó bevétel 18%-a, a hádi adó pedig -a nettó bevétel 1,5%-a. Ha a vállalkozónak jelentős költségei vannak, akkor ez a rendszer jövedelmezőbbé válik számára, mint az egyszerűsített. Az általános adórendszer nem korlátozza a foglalkoztatottak számát és a jövedelmek mértékét sem jogi személyek, sem pedig a vállalkozók számára.

Az egyszerűsített rendszerben négy csoport van. Az első és a negyedik IT üzlet számára nem engedélyezhető. Tehát marad a II. (csak egyéni vállalkozók számára) vagy a III. csoport (egyéni vállalkozók és jogi személyek is választhatják egyaránt).

A magas jövedelmezőségű jogi személyeknek jobb, ha az egyszerűsített adózási rendszerben dolgoznak és a III.csoportot választják, valamint jövedelmük 3 vagy 5 százalékának megfelelő egységes adót (EA) fizetnek. Ebben az esetben a vállalkozás bizonyos adók alól is mentesül: jövedelemadó, áfa (az 5%-os EA-kulcs kiválasztásakor), földadó. Ám az adóköteles bevétel meghatározásakor nem veszik figyelembe a vállalkozás költségeit, vagyis veszteséges tevékenység esetén is adót kell fizetni.

A személyi adózás egyszerűsített rendszerének számos előnye van: többek között az alacsony adókulcsok és az egyszerű könyvelés. E modell szerint az IT szakemberek egyéni vállalkozóként regisztrálnak, és szerződést kötnek az ügyfelekkel. Ebben a rendszerben az IT vállalatok csak adminisztrációs és számviteli feladatokat látnak el.



A vonatkozó NACE-kóddal bejegyzett egyéni vállalkozók, akik IT vállalkozás alkalmazottai (de formálisan nem) az egységes adó harmadik, ritkábban a második csoportját veszik igénybe. A rendszer jövedelmezősége az alacsonyabb adóknak köszönhető. Így az egységes adó harmadik csoportjában az egyéni vállalkozó a jövedelem 5%-át, az egységes szociális járulék esetében pedig a minimálbér 22%-át fizeti. Munkaviszony esetén a személyi jövedelemadó 18%-a és a hadiadó 1,5%-a levonásra kerül a munkavállaló fizetéséből, és IT-cégek - alkalmazottonként 22% egységes szociális járulékot kell fizetni, de nem a minimálbérből, hanem a teljes bruttó összegből.

Ez a helyzet nem felelt meg az ukrán államnak, mivel a magánvállalkozók harmadik csoportját vezették be azért, hogy ösztönözzék a kisvállalkozások fejlődését az országban. Ukrajna Digitális Transzformációs Minisztériuma az adóviszonyok szabályozásával és liberalizációjával próbált kompromisszumot találni ebben a helyzetben.

Az ukrainai digitális gazdaság fejlesztésének ösztönzéséről szóló törvény elfogadásával [18] az IT vállalkozások egy speciális adózási modellt, rugalmas foglalkoztatási feltételeket és külön eljárást kaptak a kormányzati szabályozókkal való interakcióra. Ez a törvény egy speciális jogrendszert vezet be az IT-ipar számára, az Diia Siti -t. A különleges adózási feltételeket Ukrajna adótörvénykönyve határozza meg [15].

2022. január 1-jén lépett hatályba Ukrajna 2021. december 14-i IX 1946-IX törvénye „Ukrajna adótörvényének módosításáról az ukrainai digitális gazdaság fejlesztésének ösztönzése érdekében” [16]. Ez a törvény sok vita tárgyát képezi a gyakorlati szakemberek és a tudományos szakvélemény között. Ennek oka az a tény, hogy vannak vélemények a jogállamiság alkotmányos alapelveivel és Ukrajna jogállamként való meghatározásával kapcsolatos ellentmondásokról, és a szakértők megjegyzik, hogy ez a törvény nem veszi figyelembe az Alkotmánybíróság jogi helyzetét. Ez a vitatható jelleg lassítja az IT szektor fejlődését.

A Diia Siti programnak az ország első számú virtuális üzleti platformává kell válnia, amely először hozza létre az ukrán IT-szektorban működő gazdasági társaságok hozzáférhető, átlátható és átfogó nyilvántartását. A rendszer a gig-gazdasági modellen, azaz a rövid távú szerződéseken vagy informális megállapodásokon alapuló munkaviszonyokon alapul. Tehát a Diia Siti fő jellemzője a gig-szerződés

A Diia Siti program keretében belül a társasági adózás eltérő eljárási rendjét alakítják ki. A rendszer tartalmazza a kivonásra kerülő tőke adóztatásának egyes elemeit, vagyis amikor nem az áruk, munkák, szolgáltatások értékesítéséből származó bevételek kiadások különbségének csökkenése következtében kapott profitot adóztatják, hanem külön-külön a műveleteket [14]. Valójában egy speciális társaságiadó-rendszer alakul így ki a gazdálkodó egység pénzügyi eredményéhez való kapcsolódás nélkül [1].

A „gig” szó az angolról „performance” szóból ered, vagyis „előadás”-nak fordítható. A gig-szerződés a szakemberek bevonásának speciális formája, amely egyesíti a munkaviszony és a polgári jogi szerződés jellemzőit [7]. Tehtá egy olyan munkarendszerről van szó, ahol nem veszik fel az alkalmazottakat, hanem konkrét projektekre hívják meg, ahol ők a feladatokat kellő időben megoldják. Az egyes projektek megvalósításához időnként programozókra, tervezőkre és elemzőkre van szükség. Egy szakember egyszerre több munkát is végezhet, így nem kell klasszikus

állandó szerződést kötni vele a munkáltatónak. Ez nagyon hasznos egy IT-vállalkozás számára, akiket általában csak egy rövid távú munkalehetőség vagy szabadúszó szakemberek felvétele iránt érdeklődnek.

A Diia Siti rendszer az Ukrajnában bejegyzett jogi személyek számára érhető el, tehát az egyéni vállalkozók nem vehetik igénybe. A Diia Siti rendszer résztvevőjének meg kell felelnie a következő követelményeknek:

- 1) nyilvántartás Ukrajnában;
- 2) egy vagy több IT-szolgáltatás nyújtása;
- 3) teljes bevételének több mint 90%-a IT szolgáltatásokból származó bevételnek kell lennie;
- 4) munkaszerződéssel vagy gig-szerződéssel legalább 9 főt kell alkalmazni;
- 5) az egy alkalmazottra jutó átlagos jövedelemnek legalább havi 1200 eurónak kell lennie;
- 6) a tulajdonosok (végső kedvezményezettek) nem szerepelhetnek a szankciós listán, nem lehetnek lakosai és állampolgárai az Oroszországnak, és nem szerepelnek a FATF (Financial Action Task Force) listáján szereplő államokban.

A Diia Siti rendszer résztvevőjének az adóalapja a 2. ábrán látható elemek összege.

Az adórendszer speciális feltételekkel (például kivont tőkeadó) lehetőséget biztosít a társasági adóra való átállásra, amely 9%-os adókulcsot és csak bizonyos számú tranzakció megadóztatását írja elő.

A Diia Siti rendszer résztvevőnek a jövedelme 5%-os adókulccsal van adóztatva. Ezek jövedelem típusok a következők:

- fizetés;
- a gig-szerződés szerinti jutalmak;
- szerzői jogok kifizetése hivatalos mű létrehozásáért.

A Diia Siti rendszeren az alkalmazottakra vonatkozóan, különösen azokra, akik egy gig-szerződés alapján dolgoznak, is szólnak adóztatási sajátosságok. Nem képezik a személyi jövedelemadó tárgyát a következők:

- a belföldi illetőségű munkáltató által saját költségén az adózó nem állami nyugdíjbiztosítási szerződése és/vagy önkéntes egészségbiztosítása alapján fizetett járulékok a munkavállaló felhalmozott fizetésének 30 százalékán belül;
- a Diia Siti rendszer résztvevő által saját költségén befizetett járulékok a nem állami nyugdíjszerződések és/vagy a gig-specialista adóalanyának önkéntes egészségbiztosítási szerződése alapján, az ilyen gig-specialista részére felhalmozott díjazás 30 százalékán belül;
- felhalmozott osztalék összege a Diia Siti rendszeren dolgozó vállalat befektető javára, ha a befektető - magánszemély az elmúlt 2 évben nem fizetett a társaság részvényeiből vagy egyéb jogaiból származó jövedelmet.



2. ábra. A Diia Siti rendszer résztvevőjének adóalap-megállapítási eljárása.
Forrás: Saját szerkesztés.

2. táblázat. A Diia Siti rendszeren általános jellemzői

Ssz	Megnevezés	Jellemzők
1.	Bért terhelő adók	<ul style="list-style-type: none"> – a személyi jövedelemadó 5 % (ha egy szakember évente 240 000 eurót meghaladó bevételhez jut, akkor az e határt meghaladó összes bevételt a személyi jövedelemadó 18%-val kell megadóznia); – egységes szociális járulék - a minimálbér 22%-a; – hadiadó - 1,5%.
2.	A társaságot és tagjait terhelő adók	<ul style="list-style-type: none"> – a kivont tőkeadó - 9%, vagy nyereségadó - 18%; – a befektetők kivett osztalék utáni adó 0%-a, ha azt 2 éve vagy több nem fizették ki
3.	Befektetési „angyal” ösztönzése	személyi jövedelemadó kedvezmény az ukrán startupokba történő befektetés összege után

Forrás: Saját szerkesztés.

A Diia Siti adórendszerének főbb jellemzői olyan területekre vonatkoznak, mint a szakemberek, az IT-cégek és tagjaik, valamint az „angyal” befektetések adóztatása (lásd 2. táblázat).

A Diia Siti rendszer résztvevői számára az egységes szociális járulékot az egyes biztosítottak által fizetett bérek minimális biztosítási ráta alapján határozzák meg. A gig-szerződés alapján felhalmozott összegre vonatkozó egységes szociális járulék ennek az összegnek a 22%-a, de legfeljebb az egységes szociális járulék maximális összege és nem kevesebb, mint az állam által meghatározott minimális összeg.

Így az IT területén működő vállalkozások adóztatása sajátosságaira tekintettel három formára csoportosítható (3. táblázat).

3. táblázat. Az IT vállalkozások adórendszertől függő csoportosítása

Típus	Jellemzők	Jogi státusz
Akik az általános adózási rendszert választják	Fizetik az adók, díjak és kötelező befizetéseket az Ukrajna adótörvénykönyve szerint.	- jogi személyek - egyéni vállalkozók
Akik az egyszerűsített adózási rendszert választják	Az egységes adó II. vagy III. csoportjába tartoznak.	- jogi személyek (csak III. csoport) - egyéni vállalkozók (II. vagy III. csoport)
Akik a Diia Siti adózási rendszert választják	Használják egy virtuális szabadgazdasági övezet által létrehozott speciális adó-, pénzügyi és jogrendszert.	jogi személyek

Forrás: Saját szerkesztés.

A digitális technológiák fejlődése az üzleti modellek elkerülhetetlen átalakulásához vezet, így természetes módon az IT területén is. A digitális technológiák elterjedésében végzett tevékenységek fontos jellemzője a digitális gazdaság termékeinek adózási és elszámolási jellemzőinek, fontosságának, gazdasági lényegének ismerete. Ez azt jelenti, hogy a meglévő üzleti modelltől és a fejlesztés választott vektorától függően az IT vállalkozásnak elemeznie kell a modern adórendszer előnyeit és hátrányait, valamint saját magának kell eldöntenie, hogy egy speciális Diia Siti adórendszerének rezidensévé válik-e, vagy pedig választ a hagyományos meglévő adómodellek között (általános vagy egyszerűsített).



Következtetések és további kutatások kilátásai. A fenti jellemzők ismeretében az IT üzletág speciális szabályokkal történő megadóztatása a Diia Siti adórendszer segítségével nagyobb hatékonyságot biztosít a vállalatoknak, hozzájárulva ezzel a pozitív eredményeikhez. A kedvező adózási rendszer lehetővé teszi az adófizetők számára, hogy már kész IT terméket állítsanak elő és alapjövedelmet halmozzanak fel, valamint ne csak az IT-termékek outsourcing belül végzenek részt. További kutatási távlatok a módszertani támogatás fejlesztése, figyelembe véve az IT területén esetlegesen bekövetkező adóváltozásokat.

A felhasznált források listája

1. Тарасюк, С. (2022). Дискримінаційні обмеження набуття статусу резидента правового режиту Дія Сіті. Наукові праці Національного авіаційного університету. Серія: Юридичний вісник «Повітряне і космічне право», 1(62), 109–116. <https://doi.org/10.18372/2307-9061.62.16489>
2. Алтинпара А.О., Корогодова О.О. Аутсорсинг як інструмент розвитку компаній ІТ-сектору України в умовах Індустрії-4.0. Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут». 2019. № 16. С. 140-152. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evntukpi_2019_16_18
3. Бардаш С.В., Кузик Н.П. Ідентифікація відмінностей бухгалтерського обліку як галузі наукових знань та практичної діяльності: основа трансформаційних перетворень. Економіка АПК. 2021. № 2 С. 59-70
4. Винничук Р. О., Склярук Т. В. Особливості розвитку ІТ-ринку в Україні: стан та тенденції. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Логістика. 2015. № 833. С. 3-8. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPL_2015_833_3
5. Волянук І. Особливості бухобліку в ІТ-компаніях. Вісник. Офіційно про податки. 2017. № 12. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004441-osoblivosti-bukhobliku-v-it-kompaniyakh>
6. Гаджиева Е.Ю. Аутсорсинг в ІТ-технологиях. Научный вестник ЮИМ. 2018. № 1. С. 35-37. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/autsorsing-v-it-tehnologiyah/viewer>
7. Гіг-контракти. Що це таке? Які умови та особливості таких контрактів? URL: https://biz.ligazakon.net/news/205724_gg-kontrakti-shcho-tse-take-yak-umovi-ta-osoblivost-takikh-kontraktv
8. Головне управління статистики у Закарпатській області. Кількість зареєстрованих юридичних осіб за видами економічної діяльності [Електронний ресурс]. URL: http://www.uz.ukrstat.gov.ua/statinfo/edrrou/2022/edrrou_econ_0101_2022.pdf
9. Довбуш В.І., Пузирьова П.В. Значення ІТ-компаній для економіки України та їх специфіка для цілей бухгалтерського обліку. Формування ринкових відносин в Україні. 2020. № 5(228). С. 26-31. DOI 10.5281/zenodo.3937202.
10. Іващенко Г. А. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки. Молодий вчений. 2018. № 2(2). С. 719-722.
11. Кемарська Л. Г. Розвиток ІТ-сектору в Україні: перспективи та ризики, особливості оподаткування та обліку. Економічний вісник Дніпровського державного технічного університету. 2020. № 1. С. 104-114. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evddtu_2020_1_15
12. Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010 [Електронний ресурс]. URL: http://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/kv10_i.html
13. На Закарпатті створили свій ІТ-кластер [Електронний ресурс]. URL: <https://www.unian.ua/science/na-zakarpatti-stvorili-sviy-it-klaster-novini-11788152.html>
14. Оподаткування ІТ-бізнесу в Україні: що чекає резидентів «Дія Сіті»? [Електронний ресурс]. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100025616-opodatkuvannya-it-biznesu-v-ukrayini-scho-chekaye-rezidentiv-diya-siti>
15. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

16. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: Закон України від 14.12.2021 № 1946-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1946-20#Text>
17. Про Національну програму інформатизації: Закон України від 04.02.1998 р. № 74/98-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/74/98-%D0%B2%D1%80>
18. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: Закон України від 15.07.2021 р. № 1667-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text>
19. Тимошенко А.О. Оподаткування послуг в ІТ-сфері: проблеми та перспективи. Економіка та держава. 2018. № 4. С. 46-52

References

1. Tarasiuk, C. (2022). Dyskryminatsiini obmezhenia nabuttia status rezydenta pravovoho rezhymu siia siti [Discriminatory restrictions to obtain the status of resident of the legal regime diia siti]. *Naukovi pratsi Natsionalnoho aviatyynoho universytetu*, 1(62), pp. 109-116. Available at: <https://doi.org/10.18372/2307-9061.62.16489> (accessed 10 May 2022) [in Ukrainian]
2. Altynpara. A.O., & Korohodova. O.O. (2019) Outsorsynh yak instrument rozvytku kompanii IT-sektoru Ukrainy v umovakh Industrii-4.0 [Outsourcing as a tool for the development of companies in the IT sector of Ukraine in terms of Industry-4.0]. *Ekonomichnyi visnyk Natsionalnoho tekhnichnoho universytetu Ukrainy «Kyivskiy politekhnichnyi instytut»*, 16, pp. 140-152. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evntukpi_2019_16_18 (accessed 12 May 2022) [in Ukrainian]
3. Bardash, S.V., & Kuzyk N.P. (2021). Identyfikatsiia vidminnostei bukhholderskoho obliku yak haluzi naukovykh znan ta praktychnoi diialnosti: osnova transformatsiinykh peretvoren [Identification of differences in accounting as a field of scientific knowledge and practice: the basis of transformational transformations]. *Ekonomika APK*, 2, pp. 59-70 [in Ukrainian].
4. Vynnychuk, R. O., & Skliaruk, T. V. (2015). Osoblyvosti rozvytku IT-rynku v Ukraini: stan ta tendentsii [Features of IT market development in Ukraine: status and trends]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnika»*, 833, pp. 3-8. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPL_2015_833_3 (accessed 22 May 2022) [in Ukrainian].
5. Volianiuk, I. (2017). Osoblyvosti bukhobliku v IT-kompaniiakh [Features of accounting in IT companies]. *Visnyk. Ofitsiino pro podatky*, 12. Available at: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004441-osoblyvosti-bukhobliku-v-it-kompaniyakh> (accessed 19 May 2022) [in Ukrainian].
6. Hadzhyeva, E.Iu. (2018). Outsorsynh v IT-tekhnologiyakh [Outsourcing in IT technologies]. *Nauchnii vestnyk YuYM*. 2018. № 1. S. 35-37. Available at: <https://cyberleninka.ru/article/n/outsorsing-v-it-tehnologiyah/viewer> (accessed 25 May 2022) [in Russian].
7. Gig contracts. What it is? What are the conditions and features of such contracts? (2022). *Ligazon*. Available at: https://biz.ligazon.net/news/205724_gg-kontrakti-shcho-tse-take-yak-umovi-ta-osoblyvost-takikh-kontraktv [in Ukrainian].
8. Holovne upravlinnia statystyky u Zakarpatskii oblasti. Kil'kist zareiestrovanykh yurydychnykh osib za vydamy ekonomichnoi diialnosti [Online]. Available at: http://www.uz.ukrstat.gov.ua/statinfo/edrpou/2022/edrpou_econ_0101_2022.pdf [in Ukrainian].
9. Dovbush, V.I. & Puzyrova, P.V. (2020). Znachennia IT-kompanii dlia ekonomiky Ukrainy ta yikh spetsyfika dlia tsilei bukhholderskoho obliku [Importance of IT companies for the economy of Ukraine and their specifics for accounting purposes]. *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini*, 5(228), pp. 26-31. doi10.5281/zenodo.3937202 [in Ukrainian].
10. Ivashchenko, H. A. (2018). Oblikovo-analitychne zabezpechennia ekonomichnoi bezpeky [Accounting and analytical support of economic security]. *Molodyi vchenyi*. 2018, 2(2), pp. 719-722 [in Ukrainian].
11. Kemarska, L. H. (2020). Rozvytok IT-sektoru v Ukraini: perspektyvy ta ryzyky, osoblyvosti opodatkovannia ta obliku [Development of the IT sector in Ukraine: prospects and risks, features of taxation and accounting]. *Ekonomichnyi visnyk Dniprovskoho derzhavnogo tekhnichnoho universytetu*, 1, pp. 104-114. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evddtu_2020_1_15 (accessed 15 May 2022) [in Ukrainian].
12. Klasyfikatsiia vydiv ekonomichnoi diialnosti DK 009:2010 [Online]. Available at:

- http://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/kv10_i.html [in Ukrainian].
13. Na Zakarpatti stvoryly svii IT-klaster [Online]. Available at: <https://www.unian.ua/science/nazakarpatti-stvorili-sviy-it-klaster-novini-11788152.html> [in Ukrainian].
14. Opodatkuvannia IT-biznesu v Ukraini: shcho chekaie rezydentiv «Diia Siti»? [Online]. Available at: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100025616-opodatkuvannya-it-biznesu-v-ukrayini-schochekaye-rezidentiv-diya-siti> [in Ukrainian].
15. Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine № 2755-VI (2010, December 15). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].
16. On Amendments to the Tax Code of Ukraine to Stimulate the Development of the Digital Economy in Ukraine: Law of Ukraine № 2755-VI (2021, December 12). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1946-20#Text> [in Ukrainian].
17. About the National Informatization Program: Law of Ukraine № 74/98-BP (1998, February 04). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/74/98-%D0%B2%D1%80> [in Ukrainian].
18. On stimulating the development of the digital economy in Ukraine: Law of Ukraine № 1667-IX (2021, July 15). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text> [in Ukrainian].
19. Tymoshenko, A.O. (2018). Opodatkuvannia posluh v IT-sferi: problemy ta perspektyvy [Taxation of IT services: problems and prospects]. *Ekonomika ta derzhava*, 4, pp. 46-52 [in Ukrainian].